



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº 10850.003449/2003-23
Recurso nº 104-151.988 Especial do Procurador
Matéria IRPF
Acórdão nº 04-01.055
Sessão de 07 de agosto de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado AUGUSTO CUNHA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

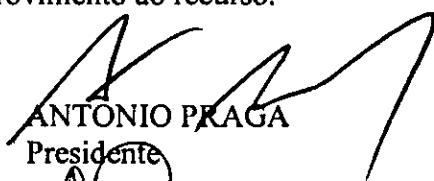
Exercício: 2002

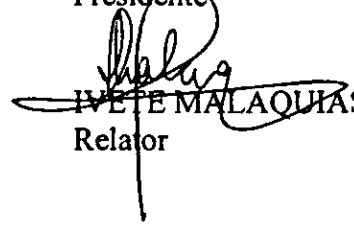
RESTITUIÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE -RENDIMENTOS ISENTOS - MOLÉSTIA GRAVE - MILITAR TRANSFERIDO PARA RESERVA REMUNERADA - Em conformidade com a legislação tributária, os proventos de aposentadoria, reforma ou pensão, percebidos por portador de moléstia grave, são isentos do imposto de renda. Para esse efeito, a transferência do militar para a reserva remunerada se enquadra no conceito de aposentadoria, já que ambas configuram inatividade.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do voto da Relatora. Vencidas as Conselheiras Maria Helena Cotta Cardozo e Ana Maria Ribeiro dos Reis que deram provimento ao recurso.


ANTÔNIO PRAGA
Presidente


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Relator

11

FORMALIZADO EM: 22 DEZ 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, Gonçalo Bonet Allage, , Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Gustavo Lian Haddad e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.



Relatório

Trata-se de especial interposto pela Fazenda Nacional, às fls. 77/81, encaminhado conforme despacho nº.104-127/2007, de fls.82/83, contra decisão da 4ª. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes que deu provimento ao acórdão nº 104-21.935, proferido na sessão de 18/10/2006, juntado às fls. 57/75, assim decidido e ementado:

Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, Maria Beatriz Andrade de Carvalho e Maria Helena Cotta Cardozo, que negavam provimento ao Ementa:

RESTITUIÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - RENDIMENTOS ISENTOS - MOLÉSTIA GRAVE - MILITAR TRANSFERIDO PARA RESERVA REMUNERADA - Em conformidade com a legislação tributária, os proventos de aposentadoria, reforma ou pensão, percebidos por portador de moléstia grave, são isentos do imposto de renda. Para esse efeito, a transferência do militar para a reserva remunerada se enquadra no conceito de aposentadoria, já que ambas configuram inatividade. Recurso provido.

As razões de recurso, em síntese, buscam reformar o julgado, sob argumento de contrariedade ao inciso XIV, do artigo 6º. Da Lei 7713/1988, artigo 111, inciso I do CTN e o princípio da generalidade, contido no artigo 153, parágrafo 2º., inciso I da Constituição Federal.

Contra-razões da Contribuinte às fls.87/93, onde, em breve síntese, se contrapõe aos argumentos da Fazenda Nacional e pede a manutenção do decidido pela Quarta Câmara.

É o Relatório.



Voto

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Trata-se de pedido de restituição devido a ocorrência de moléstia grave.

O contribuinte apresentou, em 09/12/03, pedido de restituição de imposto de renda retido na fonte, sobre valores pagos por pessoa jurídica, no ano de 2002, sob o entendimento que estes valores são isentos de imposto de renda pelo fato de ser portador de moléstia grave (neoplasia maligna), com amparo no artigo 6º da Lei nº. 7.713, de 1988, com nova redação dada pelo artigo 30 da Lei nº. 9.250, de 1995.

O pedido foi negado sob argumento de que a concessão só se daria mediante o atendimento de duas condições concomitantes, a) que os rendimentos fossem de aposentadoria, reforma ou pensão; b) que o beneficiário sofresse uma das doenças prevista no texto legal.

Argui a Fazenda Nacional que o Decreto Estadual nº. 260, de 1970, determina em seu artigo 15 que: “reserva é a situação de inatividade do oficial sujeito à reversão ao serviço efetivo”, e, no seu artigo 27 define que: “reforma é a situação do Policial Militar definitivamente desligado do serviço ativo.”.

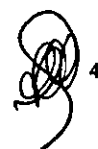
Continua ressaltando que se trata de institutos distintos e que não se confundem, pois, se assim não fosse, injustificável e mesmo inútil seria a existência de um dispositivo legal específico para cada uma das hipóteses relacionadas.

Deste modo, enquanto o servidor permanecer na reserva remunerada, não faz jus à isenção, mesmo que já tenha sido constatada a moléstia grave por junta médica oficial. Para que possa usufruir o benefício fiscal deve primeiro ser reformado, que é a condição essencial para que os proventos sejam isentos, mesmo porque os rendimentos recebidos durante a reserva remunerada não alcançam o benefício isencional.

Contrapondo-se a esses argumentos os fundamentos do voto condutor do acórdão vergastado bem esclarecem a matéria, do qual transcrevo :

Pretende o recorrente o deferimento do seu pedido de restituição dos valores relativos ao imposto de renda sobre os rendimentos percebidos no ano-calendário de 2002, alegando ser, nesse período, beneficiário da isenção, porquanto fora acometido de moléstia grave especificada no artigo 6 da Lei 7.713, 1988.

Assim, para o deslinde da questão, resta saber, tão-somente, se o contribuinte se enquadra nos requisitos do artigo 6º, inciso XIV da Lei nº. 7.713, de 1988, para fins de reconhecimento de isenção do imposto de renda, no ano-calendário de 2002.



A norma legal sobre a isenção do imposto de renda sobre proventos de aposentadoria por doença grave diz o seguinte:

Lei n.º 7.713, de 1988:

"Art. 6º - Ficam isentos do imposto de renda os seguintes rendimentos percebidos por pessoas físicas:

(...).

XIV - Os proventos de aposentadoria ou reforma motivada por acidente em serviço e os percebidos pelos portadores de moléstia profissional, tuberculose ativa, alienação mental, neoplasia maligna, cegueira, hanseníase, paralisia irreversível e incapacitante, cardiopatia grave, doença de Parkinson, espondiloartrose anquilosante, nefropatia grave, estados avançados de doença de Paget (osteíte deformante), síndrome da imunodeficiência adquirida, com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída depois da aposentadoria ou reforma."

Lei n.º 9.250, de 1995:

"Art. 30. A partir de 1º de janeiro de 1996, para efeito do reconhecimento de novas isenções de que tratam os incisos XIV e XXI do art. 6º da Lei n.º

7.713, de 22 de dezembro de 1988, com a redação dada pelo art. 47 da Lei n.º 8.541, de 23 de dezembro de 1992, a moléstia deverá ser comprovada mediante laudo pericial por serviço médico oficial, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

§ 1º O serviço médico oficial fixará o prazo de validade do laudo pericial, no caso de moléstias passíveis de controle.

Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº. 3.000, de 26 de março de 1999:

"RENDIMENTOS ISENTOS OU NÃO TRIBUTÁVEIS Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

(...).

Proventos de Aposentadoria por Doença Grave XXXIII - os proventos de aposentadoria ou reforma, desde que motivados por acidente em serviço e os percebidos pelos portadores de moléstia profissional, tuberculose ativa, alienação mental, esclerose múltipla, neoplasia maligna, cegueira, hanseníase, paralisia irreversível e incapacitante, cardiopatia grave, doença de Parkinson, espondiloartrose anquilosante, nefropatia grave, estados avançados de doença de Paget (osteíte deformante), contaminação por radiação, síndrome de imunodeficiência adquirida e fibrose cística (mucoviscidose), com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída depois da aposentadoria ou reforma (Lei nº. 7.713, de 1988, art.

6º, inciso XIV, Lei nº. 8.541, de 1992, art. 47, e Lei nº. 9.250, de 1995, art.

30, § 2º). "Instrução Normativa da SRF nº 49, de 1989:

"Item 4 - Quando a doença for contraída após a concessão da aposentadoria, a conclusão da medicina especializada de que trata a letra "p" deverá ser reconhecida através do parecer ou laudo emitido por dois médicos especialistas na área respectiva ou por entidade médica oficial da União."

Parecer CST/SIPR nº 960, de 1989:

"Item 5 - Não basta, portanto, a indicação da moléstia através da utilização do Código Internacional de Doenças (CID) apropriado ou qualquer outro meio que deixe de tornar inequívoca a sua identificação nominal. Não sendo esta coincidente com a terminologia empregada pelo legislador, o laudo deverá conter a afirmação de que a moléstia citada se enquadra no conceito daquela prevista na lei."

Instrução Normativa SRF nº 25, de 1996:

"Art. 5º Estão isentos ou não se sujeitam ao imposto de renda os seguintes rendimentos:

(...).

XII - os proventos de aposentadoria ou reforma motivada por acidente em serviço e os recebidos pelos portadores de moléstia profissional, tuberculose ativa, alienação mental, esclerose múltipla, neoplasia maligna, cegueira, hanseníase, paralisia irreversível e incapacitante, cardiopatia grave, doença de Parkinson, espondiloartrose anquilosante, nefragia grave, estados avançados da doença de Paget (osteíte deformante), contaminação por radiação, síndrome da imunodeficiência adquirida (AIDS) e fibrose cística (mucoviscidose);

(...).

§ 2º A isenção a que se refere o inciso XII se aplica aos rendimentos recebidos a partir:

a) do mês da concessão da aposentadoria ou reforma;

b) do mês da emissão do laudo pericial, emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, que reconhecer, se esta for contraída após a aposentadoria ou reforma.

Ato Declaratório Normativo COSIT nº 10, de 1996:

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso de suas atribuições, e tendo em vista dúvidas suscitadas sobre a interpretação e aplicação do disposto no art. 5º, incisos XII e XXXV, e §§ 2º e 3º, da Instrução Normativa SRF nº 025/96, e no Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 33/93, Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal e aos demais interessados, que:

I - a isenção a que se referem os incisos XII e XXXV do art. 5º da IN SRF nº.

025/96 se aplica aos rendimentos recebidos a partir da data em que a doença foi contrada, quando identificada no laudo pericial;

II - é também isenta a complementação de pensão, paga por entidade de previdência privada, a beneficiário portador das doenças relacionadas no mencionado inciso XII, exceto as decorrentes de moléstia profissional."

Conforme a legislação mencionada, estão isentos do imposto de renda os proventos de aposentadoria percebidos pelos portadores de moléstia grave, com base em conclusão da medicina especializada.

A isenção por moléstia grave, concedida aos rendimentos de aposentadoria ou reforma, limita-se aos casos de acidente em serviço e das doenças previstas em lei, com base em conclusão da medicina especializada. Para fazer jus à norma isencional, cabe ao requerente o ônus da prova de que sua situação está prevista na legislação tributária que trata do assunto.

Entendo, ainda, que na análise dos pedidos de isenção ou restituição do imposto de renda incidente sobre rendimentos auferidos por portador de moléstia grave, devem ser analisados todos os elementos de convicção constantes dos autos, tais como, informações, atestados e exames laboratoriais que comprovem o termo inicial da doença.

Visto isto, indiscutivelmente, o requerente era portador, a época referida, de moléstia grave (neoplasia maligna), prevista na legislação de regência para a concessão de isenção de imposto de renda. Entretanto, neste processo, a discussão vai além do fato de ser o requerente portador de moléstia grave, já que abrange militar que estava na situação de "transferido para reserva remunerada", que não deixa de ser, em última análise, um sinônimo de "aposentado", pois o militar nesta situação não se encontra mais no serviço ativo e somente em situações especiais é poderá ser feito à reversão de reserva remunerada para serviço ativo, conforme legislação abaixo mencionada.

Diz o Decreto-lei Estadual nº. 260, de 29 de maio de 1970, entre outros, o seguinte:

"Art. 26 - Os Oficiais da reserva remunerada poderão ser revertidos ao serviço ativo, por ato do Governador:

I - em caso de guerra, de comoção intestina e de calamidade pública;

II - por convocação da Justiça Militar;

III - para instauração de inquéritos policiais militares;

IV - para integrar comissões especiais ou exercer funções técnicas e especializadas, por tempo não superior a 12 (doze) meses e que não possam ser desempenhadas por Oficiais da ativa, por impedimento legal ou estatutário.



§ 1º - Os Oficiais convocados terão os direitos e deveres dos da ativa em igual situação hierárquica, e contarão como acréscimo esse tempo de serviço.

§ 2º - A convocação será precedida de inspeção médica.

(...).

Art. 29 - A reforma "ex-officio" será aplicada:

I - ao Oficial:

(...).

d) convocado na forma do artigo 26 e julgado inapto em inspeção de saúde (...).

III - ao policial militar:

a) julgado inválido ou fisicamente incapaz, em caráter permanente, para o serviço ativo."

Para fins de argumentação e traçar uma analogia entre militar na situação de reserva remunerada e os aposentados de forma genérica, e por tratar de situações idênticas, transcreve-se alguns trechos da Lei nº. 6.880, de 9 de dezembro de 1980, que dispõe sobre o Estatuto dos Militares:

"Art. 3º - Os membros das Forças Armadas, em razão de sua destinação constitucional, formam uma categoria especial de servidores da Pátria e são denominados militares.

§ 1º - Os militares encontram-se em uma das seguintes situações:

a) na ativa:

(...)b) na inatividade:

I - os da reserva remunerada, quando pertençam à reserva das Forças Armadas e percebam remuneração da União, porém sujeitos, ainda, à prestação de serviço na ativa, mediante convocação ou mobilização;

II - os reformados, quando, tendo passado por uma das situações anteriores estejam dispensados, definitivamente, da prestação de serviço na ativa, mas continuem a perceber remuneração da União.

III - os da reserva remunerada, e excepcionalmente, os reformados, executando tarefa por tempo certo, segundo regulamentação para cada Força Armada.

(...)Art. 4º São considerados reserva das Forças Armadas:

I - individualmente:

a) os militares da reserva remunerada; e b) os demais cidadãos em condições de convocação ou de mobilização para a ativa;

II - no seu conjunto:



a) as Polícias Militares; e b) os Corpos de Bombeiros Militares.

Art. 5º - A carreira militar é caracterizada por atividade continuada e inteiramente devotada às finalidades precípua das Forças Armadas, denominada atividade militar.

(...).

Art. 96 - A passagem do militar à situação de inatividade, mediante transferência para a reserva remunerada, se efetua:

I - a pedido; e II - ex-offício.

Parágrafo único. A transferência do militar para a reserva remunerada pode ser suspensa na vigência do estado de guerra, estado de sítio, estado de emergência ou em caso de mobilização.

Art. 97 - A transferência para a reserva remunerada, a pedido, será concedida, mediante requerimento, ao militar que contar, no mínimo 30 (trinta) anos de serviço.

(...)Art. 98 - A transferência para a reserva remunerada, ex officio, verificar-se-á sempre que o militar incidir em um dos seguintes casos:

I - atingir as seguintes idades-limite:

II - completar o oficial-general 4 (...)
III - completar os seguintes tempos de serviço como oficial-general:

IV - ultrapassar o oficial 9 (cinco) anos de permanência no último posto da hierarquia de paz de seu Corpo, Quadro, (...) (...).

Art. 104 - A passagem do militar à situação de inatividade, mediante reforma, se efetua:

I - a pedido; e II - ex-offício.

Art. 105 - A reforma a pedido exclusivamente aplicada ao membros do Magistério Militar, se o dispuser a legislação específica da respectiva Força, somente poderá ser concedida àquele que contar mais de 30 (trinta) anos de serviço, dos quais 10 (dez), do mínimo, de tempo de Magistério Militar.

Art. 106 - A reforma, ex officio, será aplicada ao militar que:

I - atingir as seguintes idades-limite de permanência na reserva:

a) para Oficial-General, 68 (sessenta e oito) anos;

b) para oficial Superior, inclusive membros do Magistério Militar, 64 (sessenta e quatro) anos;

c) para Capitão-Tenente e oficial subalterno, 60 (sessenta anos; e d) para Praças, 56 (cinquenta e seis) anos.

II - for julgado incapaz, definitivamente, para o serviço ativo das Forças Armadas (...).



Art. 108 - A incapacidade definitiva pode sobrevir em consequência de:

I - ferimento recebido em campanha ou na manutenção da ordem pública;

(...).

V - tuberculose ativa, alienação mental, neoplasia maligna, cegueira, lepra, paralisia irreversível e incapacitante, cardiopatia grave, mal de Parkinson, pênfigo, espondiloartrose anquilosante, nefropatia grave e outras moléstias que a lei indicar com base nas conclusões da medicina especializadas."

Pela leitura dos dispositivos legais mencionados e da análise dos documentos contidos no processo, especialmente os de fls. 02/04, firmo entendimento de que o recorrente tem razão, já que comprovou que preenchia os requisitos necessários à isenção do imposto de renda sobre os proventos percebidos, oriundos de sua transferência para a inatividade.

Ora, qualquer interpretação que leve em conta tão somente à letra da lei, mas não o seu contexto, a finalidade da norma a se aplicar, está fadada a cometer equívocos. Com efeito, a um caso concreto aplica-se o ordenamento jurídico vigente inteiro, com os seus freios e contrapesos, de acordo com a razoabilidade que o caso concreto pede.

Há de se buscar, no caso em tela, a finalidade da norma isentiva. Parecenos objetivar a proteção ou ressalva dos proventos daquele que se encontra inativo, seja militar ou civil, desde que portador de moléstia grave especificada em lei. Esses dois requisitos são suficientes, sem necessidade de entrarmos numa discussão de termos técnicos, como, por exemplo, o da distinção entre reforma e reserva remunerada.

Aquela decisão, interpretando e aplicando tão-somente a literalidade da lei, houve por bem não acolher o pleito do contribuinte, não reconhecendo a isenção a que se refere o artigo 6º, inciso XIV da Lei nº. 7.713, de 1988, para o período em que o recorrente se encontrava na reserva remunerada, manifestando-se que apenas faz jus àquele que passou para a inatividade mediante reforma.

Não obstante, entendo que o portador de moléstia grave faz jus à isenção por enquadrar-se na condição de aposentado.

Buscando a finalidade que norteia a norma isentiva, que inegavelmente visa proteger o portador de doença grave prevista em lei, constata-se que a reserva remunerada nada mais é que a aposentadoria a que se refere o dispositivo isencional acima transcrito.

Da citada legislação, pode-se verificar que, tanto a transferência para a Reserva Remunerada como a Reforma, podem ser efetuadas "a pedido" ou "ex-ofício", sendo certo que, a reforma ex-ofício, será aplicada ao militar que atingir determinadas idades-limite de permanência na reserva ou ser portador de doença grave que o incapacite para exercer a atividade militar. Além disso, se por ventura for convocado, dentro das situações previstas em lei, para integrar



novamente o serviço ativo, o militar na reserva, portador de doença incapacitante, não poderá participar do serviço ativo e será automaticamente reformado.

Assim, é que o recorrente deveria ter sido reformado ex-officio na data em que foi constatado ser portador de neoplasia maligna, já que não poderia ser convocado para exercer atividade na ativa. Entretanto, não foi feito à transposição de reserva remunerada para a situação de reformado, que para mim, para fins tributários, é irrelevante, já que o termo transferência para inatividade (reserva remunerada ou reforma) tem o mesmo significado que aposentado, caso contrário seria uma norma tributária restritiva, não dando direitos iguais para situações iguais, pois a norma isentiva é para os portadores de moléstia grave prevista na lei, cujos rendimentos são oriundos de aposentadoria. O militar na reserva remunerada não exerce mais atividade militar é um aposentado no sentido amplo, que só perdera esta condição se estiver em perfeitas condições de saúde e se for caso excepcional de convocação, em situações especiais previstos na lei, para reversão ao serviço ativo e para que esta condição excepcional se realize deverá, antes de qualquer coisa, passar por uma junta médica para que seja verificado a sua situação de saúde.

Ora, o suplicante na situação que se encontrava em 02 de outubro de 2000 (constatação de neoplasia maligna devidamente atestada), jamais voltaria a integrar o serviço ativo em circunstância alguma, pois seria considerado inapto para o serviço militar.

Não tenho dúvidas, de que o termo reserva remunerada, refere-se à aposentadoria de que trata o norma isencional, tendo recebido nomeação própria em face das peculiaridades dos membros das Forças Armadas e Forças Auxiliares.

Entendo, pois, que a simples negativa ao direito isencional em face da denominação de "reserva remunerada" não tira do contribuinte o direito à isenção em face de moléstia grave. Considerando-se, ainda, que a tipificação primeira, naquele Estatuto, enquadra a reserva remunerada a título de inatividade.

Da mesma forma, discordo daqueles que se filiam à tese de que quando a Lei nº. 7.713, de 1988, no seu artigo 6º, inciso XIV quis falar, propositalmente, em proventos de reforma, e que esta norma estaria restringindo a isenção somente aos militares portadores de doença grave que fossem reformados, não entraria neste contexto os militares que estivessem na inatividade sob a condição de transferidos para reserva remunerada não importando os detalhes da situação individual de cada um, ou seja, só faz jus àqueles que estiverem na situação de reformado, apresentando como contraponto o inciso XV do artigo 6º da lei anteriormente citada, sob o argumento que neste inciso se fala em transferência para a reserva remunerada ou reforma.

Ora, é evidente que a redação do artigo 6º da Lei nº. 7.713, de 1988, não poderia ser diferente, já que pela Lei 6.880, de 1980 (Estatuto dos Militares) os militares portadores de doença que incapacite para o exercício da função militar são reformados ex officio, independentemente de estar no serviço ativo ou estar na inatividade



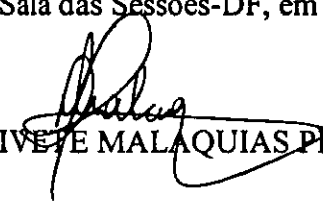
sob a condição de transferidos para reserva remunerada. Ou seja, em termos práticos o militar que esta na condição de transferido para inatividade (transferência para reserva remunerada) portador de doença que incapacite para o exercício de atividades inerentes das forças armadas, não poderá, mesmo que queira, retornar ao serviço ativo, deverá ser automaticamente reformado e não poderá mais ser convocado.

Ademais, o termo transferência para a reserva remunerada utilizado pelo inciso VX do artigo 6º da Lei nº. 7.713, de 1988, se comparado ao conteúdo da Lei nº. 6.880, de 09 de dezembro de 1980 (Estatuto dos Militares) é letra morta, já que somente abrangeria os oficiais-generais, pois estes são reformados ex officio aos 68 (sessenta e oito) anos, o restante, que representam a expressividade das forças armadas, são reformados ex officio com idades entre 56 (cinquenta e seis) anos e 64 (sessenta e quatro) anos.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de DAR provimento ao recurso para que se proceda a restituição do imposto de renda retido na fonte, relativo ao ano-calendário de 2002, correspondente ao exercício de 2003, cujo valor a ser restituído será calculado pela autoridade executora do presente Acórdão.

Em face do exposto, incorporo esses fundamentos ao meu voto e NEGOU provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões-DF, em 07 de agosto de 2008.


IVETTE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

